



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10183.004093/2005-17
Recurso nº 339.681 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.527 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2010
Matéria ITR
Recorrente RODRIGO PINTO CANABRAVA
Recorrida 1ª TURMA DA DRJ CAMPO GRANDE/MS

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2002

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA LEGAL.
AVERBAÇÃO - ATO CONSTITUTIVO.

A averbação no registro de imóveis da área eleita pelo proprietário/possuidor é ato constitutivo da reserva legal, podendo o sujeito passivo excluí-la da base de cálculo para apuração do ITR relacionado a fatos geradores subsequentes ao registro público.

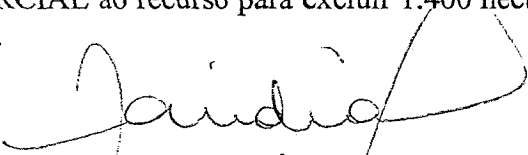
ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE INCLUÍDA INDEVIDAMENTE NA ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. REQUISITOS DIVERSOS PARA OBTENÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL.

A área de preservação permanente somada indevidamente na DITR à área de reserva legal deve ser excluída da tributação quando houver apresentação tempestiva do ADA ao IBAMA.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir 1.400 hectares da área tributável, nos termos do voto do Relator.


CAIO MARCOS CÂNDIDO - Presidente


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS - Relator

EDITADO EM: 18 JUN 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Caio Marcos Cândido, Ana Neyle Olímpio Holanda, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Gonçalo Bonet Allage e Odmir Fernandes.

Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão nº 04-11.818, proferido pela 1ª Turma da DRJ Campo Grande (fls. 106/117), que, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares argüidas e, no mérito, julgou procedente em parte o lançamento, para excluir da tributação a área de reserva legal de 5.708,6 hectares.

A infração indicada no lançamento e os argumentos de defesa suscitados na impugnação foram sintetizados pelo Órgão julgador a quo nos seguintes termos:

Exige-se do interessado o pagamento do crédito tributário lançado em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, relativamente ao ITR, aos juros de mora e à multa por informação inexata na Declaração do ITR – DIAC/DIAT/2002, no valor total de R\$ 426.079,24, referente ao imóvel rural denominado: Fazenda Joatão, com área total de 33.383,0 ha, com Número na Receita Federal – NIRF 2.796.059-5, localizado no município de São Félix do Araguaia – MT, conforme Auto de Infração de fls. 01 a 09, cuja descrição dos fatos e enquadramentos legais constam das fls. 03, 06 e 07.

2. Inicialmente, com a finalidade de viabilizar a análise dos dados declarados, especialmente as áreas isentas de Utilização Limitada e o Valor da Terra Nua – VTN, o interessado foi intimado a apresentar, com base na legislação pertinente detalhada no Termo de Intimação, fls. 16 a 18, diversos documentos. Alguns desses foram: Certidão ou Matrícula atualizada do imóvel, constando todas as averbações dos últimos 10 anos; relativamente às áreas de Utilização Limitada, documentos que as enquadrem como de Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN ou imprecável para atividade produtiva, declarada de interesse ecológico, tais como portarias do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA; e Ato Declaratório Ambiental – ADA, protocolado no IBAMA no prazo regulamentar para o exercício em análise, contendo as dimensões dessas áreas. Com referência ao VTN foi solicitado laudo técnico, elaborado por profissional habilitado, acompanhado de ART, com atenção aos requisitos das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, demonstrando os métodos de avaliação e fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel, com Grau 2 de fundamentação mínima. Foi informado, inclusive, que a não apresentação ou apresentação incorreta propiciará o lançamento de ofício do VTN, conforme a legislação, substituindo-se o valor informado na DITR pelo VTN constante do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal – SIPT.

3. Conforme Aviso de Recebimento – AR de fl. 19 datado pelo destinatário, a intimação foi entregue em 05/07/2005.

4. Tendo em vista a ausência de resposta, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais, a autoridade fiscal efetuou lançamento de ofício com as informações de que se dispõe na Secretaria da Receita Federal. Foram desconsideradas as áreas de Utilização Limitada e arbitrado o VTN pelo valor constante da tabela SIPT, bem como demais dados consequentes.

5. As razões de fato e de direito foram expostas pela autoridade lançadora para proceder às alterações. Apurado o crédito tributário foi lavrado o Auto de Infração, cuja ciência à interessada, de acordo com o AR de fl. 20 datado pelo destinatário, foi dada em 08/09/2005.

6. Em 07/10/2005 foi apresentada impugnação de 20 laudas, fls. 21 a 40, na qual, após explanação dos fatos até aqui conhecidos, o impugnante alegou, em síntese, o seguinte:

Relativamente à glosa da área de Utilização Limitada disse implicar desvirtuamento da hipótese de incidência do ITR.

Reproduziu dispositivos legais pertinentes ao ITR, destacadamente os relativos à exclusão das áreas da tributação.

Explanou sobre a apuração do ITR independentemente de previa comprovação do quanto declarado.

A denominada área de Reserva Legal independe, para sua existência, de qualquer ato prévio do particular ou mesmo do poder público.

A averbação não cria ou constitui a Reserva Legal, mas, apenas registra sua prévia existência.

Na seqüência de sua discordância, quanto à exigência de averbação, reproduziu jurisprudência do Conselho de Contribuintes que trata de matéria similar, relativamente a lançamento de ITR/1997, cuja decisão foi favorável ao recorrente.

A respeito do ADA disse que, apesar de desnecessário, nele se atesta área de floresta um pouco maior da declarada.

Também, apesar de desnecessário, destacou que parte da área de Utilização Limitada está registrada no registro competente, na dimensão de 5.708,6 hectares, conforme certidões.

Da mesma forma, discordando da exigência do ADA, reproduziu jurisprudência com decisões favoráveis.

Entre outros argumentos afirmou que, sendo totalmente ilegal e inconstitucional a exigência do ADA para ser reconhecida a área de Utilização Limitada, com base em exigência normativa que cria a reserva legal, tem-se, claramente, improcedente a autuação, vez que encerra exigência confiscatória ao gravar área expressamente excluída de tributação de forma infundada, sendo, pois, o caso de imediato cancelamento da exigência nesse particular.

Adite-se que, ainda que não se adote o entendimento do Conselho de Contribuintes, bem como pela jurisprudência dos Tribunais Federais e Superior Tribunal de Justiça, deve-se levar em conta que o impugnante possui o ADA e apresenta nesta oportunidade, o que torna falível a desconsideração da área pela ausência do referido ato.

Após suas Considerações Finais, nas quais alegou que se prevalecer tais exigências resultará evidente confisco e reproduzindo pareceres doutrinários discordando da multa aplicada por ser excessiva, entre outros assuntos, finalizou requerendo:

a) O cancelamento e arquivamento do Auto de Infração, por insubsistência e, no mérito, por absoluta improcedência.

b) Caso nas se entenda pela ilegalidade e inconstitucionalidade da desconsideração da área de utilização limitada declarada pelo impugnante, requer seja ao menos descontada da área tributável as áreas averbada no registro de imóveis, que totalizam 5.708,6 hectares, conforme exigido no presente auto.

7. A documentação que instruiu a impugnação foi juntada das fls. 41 a 93, entre os quais: cópia do ADA protocolado no IBAMA em 20/03/2002; de certidões de registro de imóveis; e da íntegra de acórdão do Superior Tribunal de Justiça, onde se tratou de questão similar.

Das fls. 97 a 102 são providências quanto à regularização dos signatários da impugnação.

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador *a quo* restabeleceu a área de reserva legal de 5.708,6 hectares, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2001

Ilegalidade/Inconstitucionalidade

Em processo administrativo é defeso apreciar arguições de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade dos Atos Públicos, por tratar-se de matéria reservada ao Poder Judiciário.

Áreas isentas - Reserva Legal

Para ser considerada isenta a área de reserva legal, além de estar devidamente averbada na matrícula do imóvel, deve ser reconhecida mediante Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA dentro do prazo legal, que é de seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR, e tem como requisito básico a referida averbação. Da mesma forma a área de preservação permanente necessita do ADA para sua isenção, além do laudo técnico específico que demonstre em quais artigos da legislação pertinente se enquadram as pretensas áreas.

Regularização Parcial

É possível alterar, parcialmente, o lançamento com base na comprovação de regularização de parte da área glosada.

Lançamento Procedente em Parte

Cientificado da decisão de primeiro grau, o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 132/139.

É o relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.

Inicialmente, entendo que somente o montante da área de reserva legal, comprovada com a certidão do cartório imobiliário, antes da ocorrência do fato gerador, deve ser excluída da tributação, pois o lançamento tributário reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, nos termos em que disciplina o art. 144 do CTN.



O art. 10, § 1º, inciso II, que trata da área tributável do imóvel para fins de ITR, exclui da incidência do imposto a áreas de preservação permanente e de reserva legal previstas no Código Florestal Brasileiro, *in verbis*:

Art. 10.....

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

.....

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

Por seu turno, a Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989 (Código Florestal Brasileiro), portanto, à época dos fatos geradores, previa a obrigatoriedade de averbação da área de reserva legal no registro de imóveis competente, nos seguintes termos:

Art. 16. As florestas de domínio privado, não sujeitas ao regime de utilização limitada e ressalvadas as de preservação permanente, previstas nos artigos 2º e 3º desta lei, são suscetíveis de exploração, obedecidas as seguintes restrições:

.....

§ 2º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada, a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área. (Incluído pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989).

.....

Art. 44. Na região Norte e na parte Norte da região Centro-Oeste enquanto não for estabelecido o decreto de que trata o artigo 15, a exploração a corte raso só é permissível desde que permaneça com cobertura arbórea, pelo menos 50% da área de cada propriedade.

Parágrafo único. A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 50% (cinquenta por cento), de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área. (Incluído pela Lei nº 7.803, de 18.7.1989)

No meu entender a averbação da área de reserva legal à margem da inscrição de matrícula do imóvel no registro de imóveis competente é condição para que a referida área seja, efetivamente, considerada como área de reserva legal. A apresentação de Laudo Técnico é

ineficaz para o fim de substituir este requisito legal, necessário para a obtenção do benefício fiscal.

Precedente do Supremo Tribunal Federal (Mandado de Segurança nº 22.688/PB) é explícito no sentido de que determinada área somente pode ser considerada como área de reserva legal após a averbação desta situação no registro de imóveis:

EMENTA: Mandado de segurança. Desapropriação de imóvel rural para fins de reforma agrária.

Preliminar de perda de objeto da segurança que se rejeita.

- No mérito, não fizeram os impetrantes prova da averbação da área de reserva legal anteriormente à vistoria do imóvel, cujo laudo (fls. 71) é de 09.05.96, ao passo que a averbação existente nos autos data de 26.11.96 (fls. 73-verso), posterior inclusive ao Decreto em causa, que é de 06.09.96.(GRIFEI)

Mandado de segurança indeferido.

O Ministro Sepúlveda Pertence, proferiu voto vista no julgado acima referido, em que afirma peremptoriamente que sem a averbação determinada pelo §2º do art. 16 da lei nº 4.771/1965 não existe reserva legal. Do voto transcrevo o seguinte excerto:

A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ser excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade (...)

A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel.

Sem que esteja determinada, não é possível saber se o proprietário vem cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação ambiental lhe impõe.

Por outro lado, se sabe onde concretamente se encontra a reserva, se ela não foi medida e demarcada, em caso de divisão ou desmembramento de imóvel o que dos novos proprietários só estaria obrigado a preservar vinte por cento da sua parte.

Desse modo, a cada nova divisão ou desmembramento, haveria uma diminuição do tamanho da reserva, proporcional à diminuição do tamanho do imóvel, com o que restaria frustrada a proibição da mudança de sua destinação nos casos de transmissão a qualquer título ou de desmembramento, que a lei florestal prescreve.

Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo §2º do art. 16 da lei nº 4.771/1965 não existe reserva legal. (GRIFEI)

Com efeito, a averbação no registro de imóveis não se refere a matéria de prova acerca da configuração da área de reserva legal ou, ainda, a obrigação acessória a ser cumprida pelo contribuinte. Pelo contrário, trata-se de ato constitutivo da própria área de reserva legal, e para efeito de exclusão da área tributada pelo ITR deverá estar devidamente averbada no cartório de registro de imóveis até a data da ocorrência do fato gerador do imposto.

df

Segundo dispõe o § 7º, do artigo 10, da Lei nº 9.393/96, na redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/08/01 (DOU de 25/08/01), “a declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas ‘a’ e ‘d’, do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte da declarante”. Ao dispensar a prévia comprovação das áreas de preservação permanente e de reserva legal, para fins de gozo da isenção, o dispositivo não inovou, o que é próprio do lançamento por homologação, conforme disposto no caput do artigo. Quando necessário, a comprovação das condições para fruição de benefício fiscal será feita posteriormente, mediante intimação da fiscalização. Como todos os demais tributos sujeitos ao lançamento por homologação, as informações prestadas na DITR estarão sujeitas à verificação. O que podemos entender da leitura desse parágrafo é que está dispensada a apresentação dos documentos comprobatórios simultaneamente com a Declaração do ITR, porém, não está o contribuinte dispensado de comprovar, quando assim solicitado pelo Fisco, o que foi declarado. E, se as informações forem inexatas, ficará ele sujeito ao pagamento do imposto suplementar, com os devidos acréscimos legais.

O Decreto nº 4.382, de 19/09/2002, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR (Regulamento do ITR), e que consolidou toda a base legal deste tributo que se encontrava em vigência à data de sua edição, assim dispôs sobre a matéria, em seu art. 10:

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas:

I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);

II - de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);

III - de reserva particular do patrimônio natural (Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996);

IV - de servidão florestal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001);

V - de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas nos incisos I e II do caput deste artigo (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea “b”);

VI - comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea “c”).

(...)

§ 2º A área total do imóvel deve se referir à situação existente na data da efetiva entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR..

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e

II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR.

Após intenso debate a esse respeito, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF, firmou o entendimento de que a averbação da reserva legal no registro imobiliário antes da ocorrência do fato gerador é condição para o reconhecimento da isenção do ITR sobre essas áreas (Acórdão nº 9202-00.077, sessão de 17/08/2009). Peço vênia ao ilustre relator Júlio César Vieira Gomes, para a transcrição de excertos do seu voto:

“Devolve-se a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais o exame quanto à essencialidade ou não do cumprimento de determinadas exigências ou formalidades para fins de inclusão na base de cálculo do imposto territorial rural - ITR das áreas rurais de proteção ambiental, conforme artigo 11 da Lei nº 8.847/94, *verbis*:

Art. 11. São isentas do imposto as áreas:

I – de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 1965, com a nova redação dada pela Lei nº 7.803, de 1989.

(...)

Embora ambas as áreas sejam protegidas, há distinção na legislação no que se refere ao tratamento fiscal a elas dispensado, especialmente quanto às exigências a serem cumpridas.

Para a área conceituada como reserva legal pelo artigo 16, §2º do Código Florestal, com a redação trazida pela Lei nº 7.803/89, a exigência é a averbação no órgão competente de registro da destinação para preservação ambiental de área não inferior a 20% do total do imóvel, conforme região. É o que se conclui da combinação com a parte final do artigo 11 inciso I da Lei nº 8.847/94, acima transcrito.

Tem-se que a, ao alterar o art. 16 da Lei nº 4.771/65, acrescentou-lhe dois parágrafos, sendo que, na hipótese dos autos, interessa-nos o § 2º, com a seguinte redação, in verbis:

“Art. 16.

§ 1º.

§ 2º. A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo

df

vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área.”

Além da definição, merecem ressaltos os efeitos da averbação de determinada área imobiliária como reserva legal. Não se trata de formalidade, mas sim de ato constitutivo. Ela modifica o direito real sobre o imóvel e para tanto deve ser adotada a mesma forma, que é o registro no órgão competente, nos termos do artigo 1.227 do Código Civil, *verbis*:

Art. 1.227. Os direitos reais sobre imóveis constituídos, ou transmitidos por atos entre vivos, só se adquirem com o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos referidos títulos (arts. 1.245 a 1.247), salvo os casos expressos neste Código.

(...)

Ressalta-se que permanece firme a jurisprudência do STF (MS 28.156/DF, de 02/03/2007).

Por fim, adverte-se para a vedação prevista no artigo 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

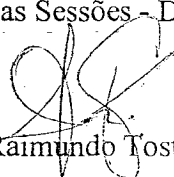
Quanto às exigências relacionadas à reserva legal, portanto, conclui-se que a averbação junto ao registro de imóveis competente é essencial para a sua constituição como tal, o que implica a inclusão na base de cálculo do ITR da área ainda não averbada quando da ocorrência do fato gerador do tributo.”

No que tange à área de preservação permanente, também a 2ª Turma da CSRF deste CARF tem decidido que após a vigência da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, tornou-se imprescindível a informação em ato declaratório ambiental protocolizado no prazo legal (Acórdão nº 9202-00.194, sessão de 18/08/2009).

Verifica-se, no caso em exame, que o contribuinte indevidamente somou a área de preservação permanente com a área de utilização limitada/reserva legal, declarando o montante de 19.877,7 (fl. 02). Toda a área de reserva legal, averbada antes da ocorrência do fato gerador do ITR/2002 (5.708,60 hectares), já foi corretamente excluída da tributação no julgamento de primeiro grau. A ADA à fl. 45, apresentada tempestivamente, fez a separação da área de preservação permanente da área de reserva legal. Entendo que o requerimento do ADA é documento apto a permitir a exclusão da área de preservação permanente de 1.400,0 hectares, para a qual não há exigência de ato específico para a concessão deste benefício fiscal, e que depende exclusivamente do requerimento tempestivo do ADA ao IBAMA.

Em face ao exposto, dou parcial provimento ao recurso, para excluir 1.400,00 hectares da área tributável.

Sala das Sessões - DF, em 14 de maio de 2010.


José Raimundo Tosta Santos